



100 19 306

Gemeinde: C. _____

ZPV-Nr.: _____

Eröffnung: 7.11.2019 PKA/CLE/PR2/cbi

STEUERREKURSKOMMISSION DES KANTONS BERN

Am 7. November 2019

hat der hauptamtliche Richter der Steuerrekurskommission im Rahmen seiner Kompetenz als Einzelrichter im Sinn von Art. 70 Abs. 4 des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft in der Rekursache von

A. _____

gegen

Steuerverwaltung des Kantons Bern, Brünnenstrasse 66, Postfach, 3001 Bern

betreffend die kantonalen Steuern 2017

den Akten entnommen:

A. Am 6. Dezember 2018 reichte A. _____ (Rekurrent) seine Steuererklärung 2017 persönlich bei der Steuerverwaltung der Gemeinde C. _____ ein. Er liess als genauen Zeitpunkt des Eingangs von der Steuerverwaltung C. _____ "08:30 Uhr" auf der Freigabequittung bestätigen (Akten Vorinstanz, pag. 63). Mit auf den 13. Dezember 2018 vordatiertem Schreiben kündigte die Steuerverwaltung des Kantons Bern, Region _____ (Steuerverwaltung), dem Rekurrenten Mahngebühren von CHF 60.-- an, weil die Frist zur Einreichung der Steuererklärung 2017 am 15. November 2018 abgelaufen war (pag. 64). Die Mahnung war am 6. Dezember 2018 um 19:35 Uhr bei der Post aufgegeben worden und enthält u.a. folgende Formulierung: "Die Frist ist am 15. November 2018 abgelaufen. Ab diesem Datum ist die Mahngebühr geschuldet, also auch dann, wenn sich Ihre Steuererklärung mit dem Versand der Mahnung gekreuzt hat." Sie ging am 7. Dezember 2018 um 08:56 Uhr beim Rekurrenten ein (pag. 65).

B. Mit Schreiben an die Steuerverwaltung vom 3. Januar 2019 (pag. 66) hielt der Rekurrent fest, dass die Mahnung nach der rechtsgültigen Einreichung der Steuererklärung versandt worden sei und erkundigte sich bei der Steuerverwaltung nach den gesetzlichen Grundlagen für die unter Bst. A. hiavor zitierte Formulierung. Mit Schreiben vom 26. Februar 2019 (pag. 67) verwies die Steuerverwaltung auf einen Internet-Link, der die vom Rekurrenten verlangten Erläuterungen enthalte. Sie legte dem Schreiben einen Ausdruck der betreffenden Informationen bei.

C. Mit Verfügungen vom 9. April 2019 wurde der Rekurrent von der Steuerverwaltung für das Steuerjahr 2017 veranlagt (pag. 78 ff.). Dabei wurden ihm Mahngebühren von CHF 60.-- auferlegt (pag. 73).

D. Gegen die Veranlagungsverfügung der Kantons- und Gemeindesteuern 2017 erhob der Rekurrent am 10. April 2019 auf elektronischem Weg Einsprache bei der Steuerverwaltung (pag. 82 f.) und verlangte die Aufhebung der Mahngebühr. Diese sei nicht geschuldet, da die Mahnung erst nach Einreichung der Steuererklärung versandt worden sei. Der Rekurrent verwies auf eine entsprechende Verordnungsbestimmung. Mit dem Hinweis, die Mahngebühr sei auch geschuldet, wenn sie sich mit der Steuererklärung kreuze, versuche die Steuerverwaltung, den sich in solchen Fällen ergebenden Aufwand zu umgehen. Dadurch werde die Mahngebühr in eine Strafzahlung umgewandelt, wofür keine gesetzliche Grundlage ersichtlich sei.

E. Mit Vorbescheid vom 17. April 2019 (pag. 84) erklärte die Steuerverwaltung gegenüber dem Rekurrenten ihre Absicht, seine Einsprache abzuweisen. Die Steuererklärung gelte erst nach Erhalt der Freigabequittung, vorliegend erfolgt am 6. Dezember 2018, als eingereicht. Die Frist zur Einreichung der Steuererklärung sei am 15. November 2018 abgelaufen. Ab diesem

Datum sei die Mahngebühr von CHF 60.-- geschuldet und könne nicht erlassen werden. Am 9. Juli 2019 wies die Steuerverwaltung die Einsprache mit Verweis auf den Vorbescheid vom 17. April 2019 ab (pag. 95 ff.).

F. Gegen den Einspracheentscheid hat der Rekurrent mit Schreiben vom 22. Juli 2019 Rekurs bei der Steuerrekurskommission des Kantons Bern (Steuerrekurskommission) erhoben. Er verlangt die Aufhebung der Mahngebühr von CHF 60.-- unter Kosten- und Entschädigungsfolge, wobei bei Obsiegen eine Parteientschädigung von mindestens CHF 100.-- auszurichten sei. Er macht geltend, dass die Mahngebühr nicht geschuldet sei, da die Mahnung nach dem rechtsgültigen Eingang der Steuererklärung verschickt worden sei. Es bestehe keine gesetzliche Grundlage, die es der Steuerverwaltung erlauben würde, Gebühren für Mahnungen zu erheben, die nach Einreichen der Steuererklärung versandt worden sind.

G. Am 6. September 2019 hat sich die Steuerverwaltung vernehmen lassen und die Abweisung des Rekurses unter Kostenfolge beantragt. Sie begründet ihr Rechtsbegehren damit, dass die Frist zur Einreichung der Steuererklärung nicht eingehalten worden sei. In solchen Fällen werde gestützt auf die einschlägigen Verordnungsbestimmungen eine Mahngebühr von CHF 60.-- erhoben. Der Rekurrent habe darauf hingewiesen werden müssen, dass ihm im Falle der Nichteinreichung der Steuererklärung eine Ermessensveranlagung und eine Busse wegen Verletzung der Mitwirkungspflichten drohten. Somit habe er den Aufwand für die Erstellung und den Versand der Mahnung verursacht. Die Mahngebühr stelle ein vom Rekurrenten zu tragendes Entgelt für das Handeln der Steuerverwaltung dar.

H. Der Rekurrent hat am 13. September 2019 zur Vernehmlassung der Steuerverwaltung Stellung genommen. Er hält an seinem Rechtsbegehren fest und stellt sich auf den Standpunkt, dass die späteste Frist bis zur Einreichung der Steuererklärung am 15. November 2018 eine blosser Ordnungsvorschrift sei, deren Verletzung keine unmittelbaren rechtlichen Folgen zeitige und bis zum Zeitpunkt des Postversands der Mahnung geheilt werden könne. Die von der Steuerverwaltung ins Feld geführte Verordnungsbestimmung müsse ausserdem so ausgelegt werden, dass sie nur Anwendung auf im Zeitpunkt der Mahnung noch nicht eingereichte Steuererklärungen finde und nicht auf verspätet eingereichte.

Die Steuerrekurskommission zieht in Erwägung:

1. Einspracheentscheide der Steuerverwaltung betreffend die Einkommens- und Vermögensveranlagung können bei der Steuerrekurskommission angefochten werden (Art. 195 ff. des Steuergesetzes vom 21. Mai 2000 [StG; BSG 661.11]). Die Steuerrekurskommission ist deshalb

sachlich und örtlich zuständig. Der Rekurrent ist im vorinstanzlichen Verfahren mit seinen Anträgen nicht durchgedrungen. Er ist daher beschwert und zur Anfechtung befugt (Art. 195 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 86 und 65 des Gesetzes vom 23. Mai 1989 über die Verwaltungsrechtspflege [VRPG; BSG 155.21]). Auf den form- und fristgerecht eingereichten Rekurs ist deshalb einzutreten.

Da der Streitwert unter CHF 10'000.-- liegt, fällt der vorliegende Entscheid in die einzelrichterliche Zuständigkeit (Art. 70 Abs. 4 Bst. c des Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [GSOG; BSG 161.1]).

2. Im vorliegenden Fall ist ausschliesslich zu beurteilen, ob die Steuerverwaltung zu Recht eine Mahngebühr von CHF 60.-- erhoben hat.

3. Gemäss Art. 170 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 215 Bst. d StG i.V.m. Art. 3 Abs. 2 der Verordnung vom 30. Januar 2002 über das Veranlagungsverfahren (VVV; BSG 661.521.1) hat die steuerpflichtige Person innerhalb der behördlich vorgegebenen Frist die Steuererklärung einzureichen. Steuerpflichtige, welche die Steuererklärung trotz Verpflichtung nicht innert der ordentlichen bzw. erstreckten Frist einreichen, werden unter Hinweis auf die Folgen der Unterlassung gemahnt (vgl. Art. 174 Abs. 2 StG). Vorliegend wurde die Einreichfrist für den Rekurrenten unbestrittenermassen bis zum 15. November 2018 verlängert (vgl. Beilagen 1a und 1b zur Vernehmlassung). Dennoch reichte er seine Steuererklärung verspätet, nämlich am Vormittag des 6. Dezembers 2018, ein. Die Steuerverwaltung hat ihre Mahnung am Abend desselben Tages an die Post übergeben, woraufhin die Mahnung am nächsten Tag, dem 7. Dezember 2018, beim Rekurrenten eingetroffen ist. Somit haben sich die Einreichung der Steuererklärung durch den Rekurrenten und die Versendung der Mahnung durch die Steuerverwaltung gekreuzt.

4. Der Rekurrent macht geltend, dass der Grund für die Mahngebühr mit der Einreichung der Steuererklärung weggefallen sei. Die Gebühr sei daher ungerechtfertigt und nicht geschuldet. Werde eine ungerechtfertigte Mahngebühr dennoch eingefordert, bedürfe dies einer gesetzlichen Grundlage, da es sich um eine Strafzahlung handle. Eine solche gesetzliche Grundlage fehle im vorliegenden Fall. Die Steuerverwaltung erwidert darauf in ihrer Stellungnahme, dass es sich bei der Mahngebühr um ein Entgelt für vom Rekurrenten verursachte Kosten handle.

4.1 Gebühren sind Kausalabgaben für eine bestimmte, vom Pflichtigen veranlasste Tätigkeit des Gemeinwesens (Andreas Lienhard in: Bernisches Verwaltungsrecht, 2008, N 77 zu Kapitel 15). Die vorliegende Mahngebühr ist als Kanzleigebühr zu qualifizieren (BGer 2P.89/2001 vom 10.7.2001, E. 2b). Diese werden für einfache Tätigkeiten der Verwaltungsbehörden ohne besonderen Prüfungs- und Kontrollaufwand erhoben und sind von geringer Höhe (Häfe-

lin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl., 2016, N. 2765 ff.). Wie der Rekurrent richtig feststellt, bedürfen öffentliche Abgaben einer gesetzlichen Grundlage. Art. 69 Abs. 4 Bst. b der Verfassung des Kantons Bern (KV; BSG 101.1) sieht denn auch vor, dass Bestimmungen über den Gegenstand von Abgaben, die Grundsätze ihrer Bemessung und der Kreis der Abgabepflichtigen in Form des Gesetzes zu erlassen sind. Für Kanzleigebühren gilt dieser Grundsatz jedoch in abgeschwächter Form, sodass keine formellgesetzliche Grundlage nötig ist (Andreas Lienhard, a.a.O., N. 82 mit Verweis auf BGE 125 I 173 E. 9b).

4.2 Die Steuerverwaltung stützt in ihrer Vernehmlassung die Erhebung der Mahngebühr auf Ziffer 2.6 Anhang 6 der Verordnung über die Gebühren des Kantonsverwaltung vom 22. Februar 1995 (GebV; BSG 154.21). Diese stützt sich ihrerseits auf das Gesetz vom 26. März 2002 über die Steuerung von Finanzen und Leistungen (FLG; BSG 620.0). Dieses Gesetz regelt die Grundsätze der Gebührenerhebung (Art. 1 Abs. 1 Bst. d i.V.m. Art. 66 FLG) und legt die Ausnahmen davon fest (Art. 67 FLG). Es enthält die Grundsätze der Gebührentarife (Art. 68 FLG) und deren Bemessung (Art. 69 ff. FLG). Diese Grundsätze werden in der GebV konkretisiert (vgl. BGer 1C_78/2012 vom 10.10.2012, E. 6.2). Danach sind die in der GebV und ihren Anhängen aufgeführten Dienstleistungen gebührenpflichtig (vgl. Art. 2 Abs. 1 GebV). Die Gebühren sollen alle Kosten decken, die dem Kanton durch die betreffende Leistung entstehen (Art. 2a Abs. 1 GebV). Gemäss Ziff. 2.6 Anhang 6 GebV darf die Steuerverwaltung für Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuererklärungen eine Gebühr von CHF 60.-- erheben. Diese Mahngebühr entspricht dem Gebührenrahmen von CHF 20.-- bis CHF 80.-- gemäss Art. 36 GebV i.V.m. Art. 4 GebV.

5. Die GebV ist eine zulässige gesetzliche Grundlage für die Erhebung von Gebühren, was im Grundsatz vom Rekurrenten nicht bestritten wird. Streitig ist einzig, ob Ziffer 2.6 Anhang 6 GebV anwendbar ist, wenn sich der Eingang der Steuererklärung mit dem Versand der Mahnung gekreuzt hat. Der Rekurrent macht geltend, dass Ziffer 2.6 Anhang 6 GebV lediglich auf im Zeitpunkt der Mahnung noch nicht eingereichte Steuererklärungen Anwendung findet und nicht auf allgemein verspätet, jedoch vor Versand der Mahnung eingereichte. Im Wortlaut erfasst Ziffer 2.6 Anhang 6 GebV "Mahnungen für noch nicht eingereichte Steuererklärungen". "Noch nicht" kann sich dabei entweder auf den Zeitpunkt beziehen, in welchem die Steuerbehörde tätig wird, um den Steuerpflichtigen zu mahnen, oder auf den Zeitpunkt der Postaufgabe der Mahnung. Entgegen der Ansicht des Rekurrenten kann dem Wortlaut der Bestimmung daher keine Antwort auf die Frage entnommen werden, ob im vorliegenden Kontext eine Gebühr erhoben werden darf.

6. Die Steuerverwaltung ist verpflichtet, einen säumigen Steuerpflichtigen zu mahnen. Kommt sie dem nicht nach, kann sie weder eine Busse wegen der Verletzung von Verfahrens-

pflichten aussprechen (Art. 216 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 174 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]) noch eine Veranlagung nach Ermessen vornehmen (Art. 174 Abs. 2 StG i.V.m. Art. 130 Abs. 2 DBG). Sinn der Mahnung ist es, Fortsetzung und Abschluss der Veranlagung zu ermöglichen. Die Mahnung ist deshalb grundsätzlich ab dem Zeitpunkt zulässig, in dem der Steuerpflichtige die letzte Frist zur Einreichung nicht eingehalten hat. Da die letzte Frist zur Abgabe der Steuererklärung am 15. November 2018 verstrichen ist, war vorliegend die Mahnung frühestens ab dem 16. November 2018 zulässig.

7. Aus dem Charakter der Mahngebühr als Kanzleigeühr (vgl. E. 4.1 hiavor) ergibt sich, dass die Steuerverwaltung nur eine Gebühr erheben darf, wenn sie tatsächlich tätig geworden ist. Zudem muss dieses Tätigwerden selber notwendig gewesen sein. Dies bedeutet, dass eine Mahnung nur versandt werden darf, solange die Steuerverwaltung von der Einreichung der Steuererklärung noch keine Kenntnis hat oder haben müsste. Aus dem zeitlichen Ablauf des vorliegenden Sachverhalts (siehe E. 3 hiavor) ergibt sich, dass die Steuerverwaltung die Mahnung ausgelöst haben muss, bevor sie vom Eingang der Steuererklärung des Rekurrenten bei der Gemeinde C._____ Kenntnis hatte. Damit war die verspätete Einreichung der Steuererklärung kausal für Erstellung und Versand der Mahnung, weshalb die Erhebung der Mahngebühr zu Recht erfolgte. Auf weitere Vorbringen der Parteien muss bei dieser Sachlage nicht weiter eingegangen werden. Der Rekurs ist abzuweisen.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird der Rekurrent kostenpflichtig. Er hat die gesamten Verfahrenskosten zu tragen einschliesslich allfälliger Auslagen für Gutachten oder andere externe Kosten (Art. 200 Abs. 1 StG i.V.m. Art. 1, 2, 53, 58 und 59 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret, VKD; BSG 161.12]).

Da der Rekurrent im vorliegenden Fall unterliegt, werden keine Parteikosten gesprochen (Art. 200 Abs. 4 StG).

Aus diesen Gründen wird erkannt:

1. Der Rekurs betreffend die kantonalen Steuern pro 2017 wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens vor der Steuerrekurskommission, bestimmt auf eine Pauschalgebühr von CHF 400.--, werden dem Rekurrenten zur Bezahlung auferlegt.
3. Es werden keine Parteikosten gesprochen.

4. **Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung beim Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Speichergasse 12, 3011 Bern, Beschwerde erhoben werden.** Die Frist ist eingehalten, wenn die Rechtsschrift am letzten Tag der Frist einer schweizerischen Poststelle übergeben wird. Die Beschwerdeschrift ist **in 3-facher Ausfertigung** einzureichen. Sie muss von der beschwerdeführenden Person selbst oder von einem zur Prozessführung vor bernischen Gerichten ermächtigten Anwalt verfasst und unterzeichnet sein (Art. 15 Abs. 4 VRPG). Die Rechtsschrift hat insbesondere das **Rechtsbegehren** und die **Begründung** zu enthalten. Der angefochtene Entscheid ist beizulegen.
5. Zu eröffnen an:
- A. _____
 - Steuerverwaltung des Kantons Bern
 - Gemeinde C. _____

IM NAMEN DER STEUERREKURSKOMMISSION
DES KANTONS BERN

Der Richter

Der Gerichtsschreiber

Kästli

Leumann